NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 210

ACUERDO DE LOS TÉRMINOS DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA

(Entra en vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	
Alcance de esta NIA……	1
Fecha de vigencia…….	2
Objetivo……..	3
Definiciones……	4-5
Requisitos	
Precondiciones para una auditoría……...	6-8
Acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría…… .	9-12
Auditorías recurrentes……	13
Aceptación de un cambio en los términos del trabajo de auditoría……..	14-17
Consideraciones adicionales en la aceptación del trabajo…….	18-21
Material de aplicación y otro material explicativo	
Alcance de esta NIA…….	A1
Precondiciones para una auditoría……..	A2-A20
Acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría…….	A21-A27
Auditorías recurrentes…….	A28
Aceptación de un cambio en los términos del trabajo de auditoría……..	A29-A33
Consideraciones adicionales en la aceptación del trabajo……	A34-A37

Apéndice 1. Ejemplo de una carta compromiso de auditoría

Apéndice 2. Determinación de la aceptabilidad de marcos de referencia de propósito general

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 210, *Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría, deberá leerse junto con la NIA 200,* Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades del auditor para acordar los términos del trabajo de auditoría con la administración y, cuando sea apropiado, con los encargados del gobierno corporativo. Esto incluye establecer que están presentes ciertas precondiciones para una auditoría, la responsabilidad de las cuales descansa en la administración y, cuando sea apropiado, en los encargados del gobierno corporativo. La NIA 220[1] trata de los aspectos de aceptación del trabajo que están dentro del control del auditor. (Ref. Al.)

Fecha de vigencia

2. Está NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009.

Objetivo

3. El objetivo del auditor es aceptar o continuar un trabajo de auditoría sólo cuando se ha acordado la base sobre la cual se va a desempeñar, al:

   a) Establecer si están presentes las precondiciones para una auditoría; y

   b) Confirmar que hay un común entendimiento entre el auditor y la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo de los términos del trabajo de auditoría.

Definiciones

4. Para fines de las NIA, el siguiente término tiene el significado que se le atribuye a continuación:

   Precondiciones de una auditoría. El uso por parte de la administración de un marco de referencia de información financiera aceptable en la preparación de los estados financieros y el acuerdo de la administración y, cuando sea apropiado,

[1] ***NIA 220,*** **Control de calidad para una auditoría de estados**

los encargados del gobierno corporativo de la premisa[2] sobre la que se conduce una auditoría.

5. Para fines de esta NIA, las referencias a "administración" deberán entenderse de aquí en adelante como "administración y, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo.

Requisitos

Precondiciones para una auditoría

6. Para establecer si están presentes las precondiciones para una auditoría, el auditor deberá:

   a) Determinar si es aceptable el marco de referencia de información financiera que se va a aplicar a la preparación de los estados financieros; y (Ref. A2-A10.)

   b) Obtener el acuerdo de la administración de que reconoce y entiende su responsabilidad: (Ref. A11-A14, A20.)

      i) Sobre la preparación de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera.

      ii) Sobre el control interno.

      iii) De proporcionar al auditor:

         a. Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la administración que es relevante para la preparación de los estados financieros, como registros, documentación y otros asuntos;

         b. Información adicional que el auditor pueda solicitar a la administración para el fin de la auditoría; y

         c. Acceso sin restricción a personas de dentro de la entidad de quienes el auditor determine que es necesario obtener evidencia de auditoría.

Limitación al alcance antes de la aceptación del trabajo de auditoría

7. Si la administración o los encargados el gobierno corporativo imponen una limitación al alcance del trabajo del auditor en los términos de un trabajo de auditoría

[2] ***NIA 200,*** **Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría,** ***párrafo 13.***

propuesto, que haga creer al auditor que la limitación dará como resultado una abstención de opinión del auditor sobre los estados financieros, el auditor no deberá aceptar este trabajo limitado como un trabajo de auditoría, a menos que la ley o regulación requiera que lo haga.

Otros factores que afectan la aceptación de un trabajo de auditoría

8. Si no están presentes las precondiciones para un trabajo de auditoría, el auditor deberá analizar el asunto con la administración. El auditor no deberá aceptar el trabajo de auditoría propuesto, a menos que se lo requiera la ley o regulación:

   a) Si el auditor ha determinado que el marco de referencia de información financiera que se va a aplicar en la preparación de los estados financieros es inaceptable, excepto lo dispuesto en el párrafo 19; o

   b) Si no se ha obtenido el acuerdo a que se refiere el párrafo 6b).

Acuerdo sobre términos del trabajo de auditoría

9. El auditor deberá acordar los términos del trabajo de auditoría con la administración o los encargados del gobierno corporativo, según sea apropiado. (Ref. A21.)

10. Sujeto al párrafo 11, los términos acordados del trabajo de auditoría deberán registrarse en una carta compromiso de auditoría u otra forma adecuada de acuerdo escrito y deberá incluir: (Ref. A22-A25.)

   a) El objetivo y alcance de la auditoría de los estados financieros;

   b) Las responsabilidades del auditor;

   c) Las responsabilidades de la administración;

   d) Identificación del marco de referencia de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y

   e) Referencia a la forma y contenido esperados de cualesquier dictámenes que vaya a emitir el auditor y una declaración de que puede haber circunstancias en las que un dictamen pueda diferir de su forma y contenido esperados.

11. Si la ley o regulación prescribe con suficiente detalle los términos del trabajo de auditoría a que se refiere el párrafo 10, el auditor no necesita registrarlos en un acuerdo escrito, excepto el hecho de que aplica dicha ley o regulación y de que la

administración reconoce y entiende sus responsabilidades, según se exponen en el párrafo 6b). (Ref. A22, A26-A27.)

12. Si la ley o regulación prescribe responsabilidades de la administración similares a las descritas en el párrafo 6b), el auditor puede determinar que la ley o regulación incluye responsabilidades que, ajuicio del auditor, son equivalentes en efecto a las expuestas en dicho párrafo. Para las responsabilidades que sean equivalentes, el auditor puede usar el texto de la ley o regulación para describirlas en el acuerdo escrito. Para las responsabilidades que no prescriba la ley o regulación, tales que su efecto es equivalente, el acuerdo escrito usará la descripción del párrafo 6b). (Ref. A26.)

Auditorías recurrentes

13. En auditorías recurrentes, el auditor deberá evaluar si las circunstancias requieren que se revisen los términos del trabajo de auditoría y si hay necesidad de recordar a la entidad de los términos existentes del trabajo de auditoría. (Ref. A28.)

Aceptación de un cambio en los términos del trabajo de auditoría

14. El auditor no deberá estar de acuerdo con un cambio en los términos del trabajo de auditoría cuando no haya una justificación razonable para hacerlo así. (Ref. A29-A31.)

15. Si, antes de completar el trabajo de auditoría, se pide al auditor que cambie el trabajo de auditoría a un trabajo que transmite un nivel menor de seguridad, el auditor deberá determinar si hay una justificación razonable para hacerlo. (Ref. A32-A33.)

16. Si se cambian los términos del trabajo de auditoría, el auditor y la administración deberán acordar y registrar los nuevo términos del trabajo en una carta compromiso u otra forma adecuada de acuerdo escrito.

17. Si el auditor no puede estar de acuerdo con un cambio de los términos del trabajo de auditoría y la administración no le permite continuar con el trabajo de auditoría original, el auditor deberá:

    a) Retirarse del trabajo de auditoría cuando sea posible bajo la ley o regulación aplicable; y

    b) Determinar si hay cualquier obligación, ya sea contractual o de otro tipo, para reportar las circunstancias a otras partes, como los encargados del gobierno corporativo, dueños o reguladores.

Consideraciones adicionales en la aceptación del trabajo

Normas de información financiera suplementadas por la ley o regulación

18. Si la ley o regulación suplementa normas de información financiera que ha establecido una organización autorizada y reconocida que establece normas, el auditor deberá determinar si hay algún conflicto entre las normas de información financiera y los requisitos adicionales. Si existen conflictos, el auditor deberá discutir con la administración la naturaleza de los requisitos adicionales y deberá acordar si:

    a) Los requisitos adicionales pueden cumplirse mediante revelaciones adicionales en los estados financieros; o

    b) La descripción del marco de referencia de información financiera aplicable en los estados financieros puede modificarse en consecuencia.

    Si no es posible ninguna de las dos acciones anteriores, el auditor deberá determinar si será necesario modificar la opinión del auditor de acuerdo con la NIA 705.[3] (Ref. A34.)

Marco de referencia de información financiera prescrito por la ley o regulación. Otros asuntos que afectan la aceptación

19. Si el auditor ha determinado que el marco de referencia de información financiera prescrito por la ley o regulación sería inaceptable excepto por el hecho de que lo prescribe la ley o regulación, el auditor deberá aceptar el trabajo de auditoría sólo si están presentes las siguientes condiciones. (Ref. A35.)

    a) La administración está de acuerdo con proporcionar en los estados financieros las revelaciones adicionales que se requieran para evitar que los estados financieros sean engañosos; y

    b) Se reconoce en los términos del trabajo de auditoría que:

        i) El dictamen del auditor sobre los estados financieros incorporará un párrafo de Énfasis de Asunto, llamando la atención de los usuarios a las revelaciones adicionales, de acuerdo con la NIA 706;[4] y

        ii) A menos de que se requiera al auditor por ley o regulación que exprese la opinión del auditor sobre los estados financieros con el uso de las frases:

---

3 NIA 705, **Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente.**

4 NIA 706, Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente.

"presentan razonablemente, respecto de todo lo importante", o "dan un punto de vista verdadero y razonable", de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, la opinión del auditor sobre los estados financieros no incluirá estas frases.

20. Si las condiciones planteadas en el párrafo 19 no están presentes y se requiere al auditor por ley o regulación que emprenda el trabajo de auditoría, el auditor deberá:

a) Evaluar el efecto de la naturaleza engañosa de los estados financieros sobre el dictamen del auditor; e

b) Incluir una referencia apropiada a este asunto en los términos del trabajo de auditoría.

Dictamen del auditor prescrito por la ley o regulación

21. En algunos casos, la ley o regulación de la jurisdicción relevante prescribe la composición o redacción del dictamen del auditor en una forma o en términos que son diferentes en manera importante de los requisitos de las NIA. En estas circunstancias, el auditor deberá evaluar:

a) Si los usuarios pudieran malentender la seguridad obtenida de la auditoría de los estados financieros y, si es así,

b) Si una explicación adicional en el dictamen del auditor puede mitigar el posible malentendido.[5]

Si el auditor concluye que una explicación adicional en el dictamen del auditor no puede mitigar el posible malentendido, el auditor no deberá aceptar el trabajo de auditoría, a menos de que la ley o regulación requiera que lo haga así. Una auditoría conducida de acuerdo con dicha ley o regulación no cumple con las NIA. En consecuencia, el auditor no deberá incluir ninguna referencia dentro del dictamen del auditor a que la auditoría se haya conducido de acuerdo con las NIA.[6] (Ref. A36-A37.)

5 NIA 706.

6 Ver también la NIA 700,* Formación de una opinión y dictamen sobre estados financieros, *párrafo 43.

Material de aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta NIA **(Ref. Párr. 1)**

Al. Los trabajos para atestiguar, que incluyen trabajos de auditoría, sólo pueden aceptarse cuando el profesionista considera que se satisfarán requisitos éticos relevantes como el de independencia y el de competencia profesional, y cuando el trabajo muestre ciertas características.[7] Las responsabilidades del auditor respecto de los requisitos éticos en el contexto de la aceptación de un trabajo de auditoría y hasta donde están dentro del control del auditor se tratan en la NIA 220.[8] Esta NIA trata los asuntos (o precondiciones) que están dentro del control de la entidad y sobre los cuales es necesario que el auditor y la administración de la entidad se pongan de acuerdo.

Precondiciones para una auditoría

El marco de referencia de información financiera *[Ref. Párr. 6a)]*

A2. Una condición para la aceptación de un trabajo para atestiguar es que los criterios a que se refiere la definición de un trabajo para atestiguar sean adecuados y estén disponibles a los presuntos usuarios.[9] Los criterios son los puntos de referencia que se usan para evaluar o medir la materia principal incluyendo, cuando sea relevante, puntos de referencia para la presentación y revelación. Los criterios adecuados permiten una evaluación o medición razonablemente uniforme de una materia principal dentro del contexto del juicio profesional. Para fines de las NIA, el marco de referencia de información financiera aplicable proporciona los criterios que el auditor usa para auditar los estados financieros, incluyendo cuando sea relevante su presentación razonable.

A3. Sin un marco de referencia de información financiera aceptable, la administración no tiene una base apropiada para la preparación de los estados financieros. En muchos casos el auditor puede suponer que el marco de referencia de información financiera aplicable es aceptable, según se describe los párrafos A8-A9.

---

7 Marco de Referencia Internacional para Trabajos para Atestiguar, *párrafo 17b) ii).*

8 NIA 220, párrafos 9-11.

9 Marco de Referencia Internacional para Trabajos

Determinación de la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera

A4. Los factores que son relevantes a la determinación del auditor de la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera que se ha de aplicar en la preparación de los estados financieros incluyen:

- La naturaleza de la entidad (por ejemplo, si es una empresa de negocios, una entidad del sector público o una organización sin fines lucrativos);
- El propósito de los estados financieros (por ejemplo, si están preparados para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuarios o las necesidades de información financiera de usuarios específicos);
- La naturaleza de los estados financieros (por ejemplo, si los estados financieros son un juego completo de estados financieros o un solo estado financiero); y
- Si la ley o regulación prescribe el marco de referencia de información financiera aplicable.

A5. Muchos usuarios de estados financieros no están en posición de demandar estados financieros a la medida para cumplir con sus necesidades específicas de información. Aunque no pueden cumplirse todas las necesidades de información de usuarios específicos, hay necesidades de información financiera que son comunes a una amplia gama de usuarios. Los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuarios son conocidos como estados financieros de propósito general.

A6. En algunos casos, los estados financieros estarán preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con las necesidades de información financiera de usuarios específicos. Estos estados financieros son conocidos como estados financieros de propósito especial. Las necesidades de información financiera de los presuntos usuarios determinarán el marco de referencia de información financiera aplicable en estas circunstancias. La NIA 800 analiza la aceptabilidad de marcos de referencia de información financiera diseñados para cumplir con las necesidades de información financiera de usuarios específicos.[10]

A7. Pueden encontrarse, después de que se ha aceptado el trabajo de auditoría, deficiencias en el marco de referencia de información financiera aplicable que indi

---

NIA 800,* Consideraciones especiales—Auditorías de estados financieros preparados de acuerdo con marcos de referencia de propósito especial, *párrafo 8.

quen que el marco de referencia no es aceptable. Cuando el uso de dicho marco de referencia es prescrito por la ley o regulación, aplican los requisitos de los párrafos 19-20. Cuando el uso de tal marco de referencia no está prescrito por la ley o regulación, la administración puede adoptar otro marco de referencia que sea aceptable. Cuando la administración hace esto, según requiere el párrafo 16, se acuerdan nuevos términos del trabajo de auditoría para reflejar el cambio en el marco de referencia, ya que los términos acordados previamente ya no serán exactos.

Marcos de referencia de propósito general

A8. Al presente, no hay una base autorizada y objetiva que haya sido reconocida globalmente para juzgar la aceptabilidad de los marcos de referencia de propósito general. A falta de tal base, las normas de información financiera establecidas por organizaciones autorizadas o reconocidas para promulgar normas para el uso de ciertos tipos de entidades se supone que sean aceptables para estados financieros de propósito general preparados por dichas entidades, siempre que las organizaciones sigan un proceso establecido y transparente que implica deliberación y consideración de los puntos de vista de una amplia gama de participantes interesados. Ejemplos de estas normas de información financiera incluyen:

- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad;
- Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAS) promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público; y
- Principios de contabilidad promulgados por una organización autorizada o reconocida establecedora de normas en una particular jurisdicción, siempre que la organización siga un proceso establecido y transparente que implique deliberación y consideración de los puntos de vista de una amplia gama de participantes interesados.

Estas normas de información financiera a menudo se identifican como el marco de referencia de información financiera aplicable en la ley o regulación que rige la preparación de estados financieros de propósito general.

Marcos de referencia de información financiera prescritos por la ley o regulación

A9. De acuerdo con el párrafo 6a), se requiere que el auditor determine si el marco de referencia de información financiera que se va aplicar en la preparación de los estados financieros, es aceptable. En algunas jurisdicciones, la ley o regulación puede prescribir el marco de referencia de información financiera que se ha de

usar en la preparación de estados financieros de propósito general para ciertos tipos de entidades. A falta de indicaciones en contrario, se supone que tal marco de referencia de información financiera sea aceptable para estados financieros de propósito general preparados por dichas entidades. En el caso de que el marco de referencia no se considere aceptable, aplican los párrafos 19-20.

Jurisdicciones que no tienen organizaciones establecedoras de normas o marcos de referencia de información financiera prescritos

A10. Cuando una entidad está registrada u operando en una jurisdicción que no tenga una organización establecedora de normas autorizada o reconocida, o donde el uso del marco de referencia de información financiera no está prescrito por la ley o regulación, la administración identifica un marco de referencia de información financiera para aplicar en la preparación de los estados financieros. El apéndice 2 contiene guías sobre cómo determinar la aceptabilidad de los marcos de referencia de información financiera en tales circunstancias.

Acuerdo de las responsabilidades de la administración *[Ref. Párr. 6b)]*

A11. Una auditoría de acuerdo con las NIA se conduce sobre la premisa de que la administración ha reconocido y entiende que tiene las responsabilidades expuestas en el párrafo 6b).[11] En ciertas jurisdicciones, estas responsabilidades pueden estar especificadas en la ley o regulación. En otras, puede haber poca o ninguna definición legal o de regulación de estas responsabilidades. Las NIA no sobrepasan la ley o regulación en esos asuntos. Sin embargo, el concepto de una auditoría independiente requiere que la función del auditor no implique tomar responsabilidad sobre la preparación de los estados financieros o sobre el control interno relacionado de la entidad, y que el auditor tenga una expectativa razonable de obtener la información necesaria para la auditoría hasta donde la administración pueda proporcionarla o procurarla.

En consecuencia, la premisa es fundamental para la conducción de una auditoría independiente. Para evitar un malentendido, se llega a un acuerdo con la administración de que reconoce y entiende que tiene tales responsabilidades como parte de acordar y registrar los términos del trabajo de auditoría según los párrafos 9-12.

A12. La forma en que las responsabilidades sobre la información financiera se dividen entre la administración y los encargados del gobierno corporativo variará de acuerdo con los recursos y estructura de la entidad y cualquier ley o regulación relevante, y las funciones respectivas de la administración y de los encargados del gobierno corporativo dentro de la entidad. En la mayoría de los casos, la ad

11 NIA 200, párrafo A2.

ministración es responsable de la ejecución, mientras que los encargados del gobierno corporativo tienen la supervisión de la administración. En algunos casos, los encargados del gobierno corporativo tendrán, o asumirán, la responsabilidad de aprobar los estados financieros o de monitorear el control interno de la entidad relacionado con la información financiera. En entidades mayores o del sector público, un subgrupo de los encargados del gobierno corporativo, como un comité de auditoría, puede estar a cargo de ciertas responsabilidades de supervisión.

A13. La NIA 580 requiere que el auditor solicite a la administración proporcionar representaciones escritas de que ha cumplido con ciertas de sus responsabilidades.[12] Puede, por lo tanto, ser apropiado informar a la administración que se espera recibir estas representaciones escritas, junto con las representaciones escritas que requieren otras NIA y, cuando sea necesario, las representaciones escritas para soportar otra evidencia de auditoría relevante a los estados financieros o a una o más aseveraciones específicas en los estados financieros.

A14. Cuando la administración no reconozca sus responsabilidades, ni esté de acuerdo con proporcionar las representaciones escritas, el auditor no podrá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.[13] En tales circunstancias, no sería apropiado que el auditor aceptara el trabajo de auditoría, a menos de que la ley o regulación requiera que el auditor lo haga. En casos cuando se requiere que el auditor acepte el trabajo de auditoría, éste puede necesitar explicar a la administración la importancia de estos asuntos, y las implicaciones para el dictamen del auditor.

Preparación de los estados financieros [Ref. Párr. 6b) i)]

Al5. La mayoría de los marcos de referencia de información financiera incluyen requisitos relativos a la presentación de los estados financieros; para estos marcos de referencia, *preparación* de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera incluye *presentación.* En el caso de un marco de referencia de presentación razonable la importancia del objetivo de información de presentación razonable es tal que la premisa acordada con la administración, incluye la referencia específica a la presentación razonable, o a la responsabilidad de asegurar que los estados financieros darán "un punto de vista verdadero y razonable", de acuerdo con el marco de referencia de información financiera.

[12] **NIA 580, *Declaraciones escritas*, párrafos 10.**

[13] **NIA 580, párrafo A26.**

Control interno [Ref. Párr, 6b) ii)]

Al6. La administración mantiene el control interno que determine como necesario para facilitar la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea debido a error o fraude. El control interno, no importa cuán efectivo puede dar a una entidad sólo seguridad razonable, sobre lograr los objetivos de información financiera de la entidad, debido a las limitaciones inherentes del control interno.[14]

Al7. Una auditoría independiente conducida de acuerdo con las NIA no actúa como un sustituto del mantenimiento de un control interno necesario para la preparación de estados financieros por la administración. En consecuencia, se requiere al auditor que obtenga el acuerdo de la administración, respecto a que reconoce y entiende su responsabilidad sobre el control interno. Sin embargo, el acuerdo que requiere el párrafo 6b) ii) no implica que el auditor encontrará que el control interno mantenido por la administración ha logrado su propósito o esté libre de deficiencias.

Al8. Le toca a la administración determinar qué control interno es necesario para facilitar la preparación de los estados financieros. El término "control interno" abarca una amplia gama de actividades dentro de componentes que pueden describirse como el ambiente del control; el proceso de valoración del riesgo de la entidad; el sistema de información, incluyendo los procesos de negocios relacionados relevantes a información financiera, y comunicación; actividades de control; y monitoreo de los controles. Sin embargo, esta división no necesariamente refleja cómo puede una entidad, en particular, diseñar, implementar y mantener su control interno, o cómo puede clasificar cualquier componente particular.[15] El control interno de una entidad (en particular, sus libros y registros contables, o sistemas de contabilidad) reflejará las necesidades de la administración, la complejidad del negocio, la naturaleza de los riesgos a los que está sujeta la entidad, y las leyes o regulación relevantes.

Al9. En algunas jurisdicciones, la ley o regulación puede referirse a la responsabilidad de la administración sobre lo adecuado de los libros y registros contables, o sistemas de contabilidad. En algunos casos, la práctica general puede asumir una distinción entre libros y registros contables o sistemas de contabilidad por un lado, y control interno o controles, en el otro. Como los libros y registros contables, o los sistemas de contabilidad, son parte integral del control interno como lo refiere el párrafo Al 8, no se hace referencia específica a ellos en el párrafo 6b) ii) para la descripción de la responsabilidad de la administración. Para evitar un

[14] ***NIA 315,* Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, *párrafo A46.***

[15] **NIA 315, párrafo A51 y apéndice 1.**

malentendido, puede ser apropiado que el auditor explique a la administración el alcance de esta responsabilidad.

Consideraciones relevantes a pequeñas entidades [Ref. Párr. 6b)]

A20. Uno de los propósitos de acordar los términos del trabajo de auditoría es evitar un malentendido sobre las respectivas responsabilidades de la administración y del auditor. Por ejemplo, cuando un tercero ha ayudado con la preparación de los estados financieros, puede ser útil recordar a la administración que la preparación de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, sigue siendo su responsabilidad.

Acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría

Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría *(Ref. Párr. 9)*

A21. Las funciones de la administración y los encargados del gobierno corporativo para acordar los términos del trabajo de auditoría, dependen de la estructura de mando de la entidad y la ley o regulación relevante.

Carta compromiso de auditoría u otra forma de acuerdo escrito[16] *(Ref. Párr. 10-11)*

A22. Es en los intereses tanto de la entidad como del auditor que el auditor mande una carta compromiso de auditoría antes del inicio de la auditoría para ayudar a evitar malentendidos respecto de la auditoría. En algunos países; sin embargo, el objetivo y alcance de una auditoría y las responsabilidades de la administración y del auditor pueden estar suficientemente establecidos por la ley, es decir, prescriben los asuntos que se describen en el párrafo 10. Aunque en estas circunstancias el párrafo 11 permite al auditor incluir en la carta compromiso sólo referencia al hecho de que aplica la ley o regulación relevante y que la administración reconoce y entiende sus responsabilidades como se exponen en el párrafo 6b); sin embargo, el auditor puede considerar apropiado incluir los asuntos descritos en el párrafo 10 en una carta compromiso para información de la administración.

Forma y contenido de la carta compromiso de auditoría

A23. La forma y contenido de la carta compromiso de auditoría puede variar para cada entidad. La información que se incluye en la carta compromiso de auditoría sobre las responsabilidades del auditor puede basarse en la NIA 200.[17] Los párrafos 6b) y 12 de esta NIA tratan de la descripción de las responsabilidades de la admi-

[16] **En los párrafos que siguen, cualquier referencia a una carta compromiso de auditoría, debe tomarse referencia a una carta compromiso de auditoría u otra forma adecuada de acuerdo con el escrito.**

[17] NIA 200, párrafos 3-9.

nistración. Además de incluir los asuntos que requiere el párrafo 10, una carta compromiso de auditoría puede hacer referencia a, por ejemplo:

- Elaboración del alcance de la auditoría, incluyendo referencia a la legislación, regulaciones, NIA aplicables, pronunciamientos éticos y de otro tipo de organismos profesionales a los que se adhiere el auditor.
- La forma de cualquier otra comunicación de resultados del trabajo de auditoría.
- El hecho de que debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes del control interno, haya un riesgo inevitable de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa no puedan detectarse, aun cuando la auditoría se planee y desempeñe de manera apropiada de acuerdo con las NIA.
- Arreglos respecto a la planeación y desempeño de la auditoría, incluyendo la composición del equipo de auditoría.
- La expectativa de que la administración proveerá representaciones escritas (ver también párrafo A13).
- El acuerdo de la administración de poner a disposición del auditor borradores de estados financieros y cualquier otra información que los acompañe, a tiempo como para permitir al auditor completar la auditoría de acuerdo con el programa propuesto.
- El acuerdo de la administración de informar al auditor de hechos que puedan afectar los estados financieros, de los cuales la administración pueda enterarse durante el periodo desde la fecha del dictamen del auditor a la fecha en que se emiten los estados financieros.
- La base para el cálculo de honorarios y cualesquier arreglos sobre facturación.
- Una solicitud de que la administración acuse recibo de la carta compromiso de auditoría y esté de acuerdo con los términos del trabajo allí planteados.

A24. Cuando sea relevante, pudieran señalarse también los siguientes puntos en la carta compromiso de auditoría:

- Arreglos concernientes al involucramiento de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.

- Arreglos concernientes al involucramiento de auditores internos y otro personal asistente de la entidad.
- Arreglos por hacer con el auditor precursor, si lo hay, en el caso de una auditoría inicial.
- Cualquier restricción a la responsabilidad del auditor cuando exista esa posibilidad.
- Una referencia a cualesquier acuerdos adicionales entre el auditor y la entidad.
- Cualesquier obligaciones de proporcionar papeles de trabajo de la auditoría a otras partes.

El apéndice 1 muestra un ejemplo de una carta compromiso de auditoría.

Auditorías de componentes

A25. Cuando el auditor de una entidad matriz es también el auditor de un componente, los factores que pueden influir en la decisión de si hay que mandar una carta compromiso de auditoría por separado al componente, incluyen los siguientes:

- Quién nombra al auditor componente;
- Si se va a emitir o no un dictamen de auditor por separado sobre el componente;
- Requisitos legales en relación con los nombramientos de auditoría;
- Grado de propiedad por la matriz; y
- Grado de independencia de la administración del componente respecto de la entidad matriz.

Responsabilidades de la administración prescritas por ley o regulación (Ref. Párr. 11-12)

A26. Si, en las circunstancias descritas en los párrafos A22 y A27, el auditor concluye que no es necesario registrar ciertos términos del trabajo de auditoría en una carta compromiso de auditoría, el párrafo 11 sigue requiriendo del auditor que busque el acuerdo escrito de la administración de que reconoce y entiende que tiene las responsabilidades expuestas en el párrafo 6b). Sin embargo, según el párrafo 12, este acuerdo escrito puede usar el texto de la ley o regulación, si dicha ley o regulación establece responsabilidades para la administración que sean equivalentes

en efecto a las descritas en el párrafo 6b). La profesión contable, el establecedor de normas de auditoría, o el regulador de auditoría en una jurisdicción pueden haber dispuesto lineamientos sobre si es equivalente la descripción de la ley o regulación.

Consideraciones específicas a entidades del sector público

A27. La ley o regulación que rige las operaciones de auditorías del sector público generalmente decretan el nombramiento de un auditor del sector público y ordinariamente exponen las responsabilidades y poderes del auditor del sector público, incluyendo el acceso a registros y otra información de una entidad. Cuando la ley o regulación prescribe con suficiente detalle los términos del trabajo de auditoría, el auditor del sector público puede, no obstante, considerar que hay beneficios en emitir una carta compromiso de auditoría más completa que lo permitido por el párrafo 11.

Auditorías recurrentes **(Ref. Párr. 13)**

A28. El auditor puede decidir no mandar una nueva carta compromiso de auditoría u otro acuerdo por escrito cada periodo. Sin embargo, los siguientes factores pueden hacer apropiado revisar los términos del trabajo de auditoría o recordarle a la entidad los términos existentes:

- Cualquier indicación de que la entidad malentiende el objetivo y alcance de la auditoría.
- Cualesquier términos revisados o especiales del trabajo de auditoría.
- Un cambio reciente en la administración *senior*.
- Un cambio de propiedad importante.
- Un cambio importante en naturaleza o tamaño del negocio de la entidad.
- Un cambio en los requisitos legales o reguladores.
- Un cambio en el marco de referencia de información financiera adoptado en la preparación de los estados financieros.
- Un cambio en otros requisitos de información.

Aceptación de un cambio en los términos del trabajo de auditoría

Solicitud para cambiar los términos del trabajo de auditoría *(Ref. Párr. 14)*

A29. Una solicitud de la entidad para que el auditor cambie los términos del trabajo de auditoría puede ser resultado de un cambio en las circunstancias que afectan la necesidad del servicio, un malentendido en cuanto a la naturaleza de una auditoría según se solicitó originalmente o una restricción al alcance del trabajo de auditoría, ya sea impuesto por la administración o causado por otras circunstancias. El auditor, según requiere el párrafo 14, considera la justificación que se da para la solicitud, particularmente las implicaciones de una restricción al alcance del trabajo de auditoría.

A30. Un cambio en circunstancias que afecta los requerimientos de la entidad o un malentendido concerniente a la naturaleza del servicio originalmente solicitado, puede considerarse una base razonable para solicitar un cambio en el trabajo de auditoría.

A31. En contraste, un cambio puede no considerarse razonable si parece que el cambio se relaciona con información que es incorrecta, incompleta o de algún modo insatisfactoria. Un ejemplo podría ser cuando el auditor no puede obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a las cuentas por cobrar, y la entidad pide que el trabajo de auditoría se cambie a un trabajo de revisión para evitar una opinión calificada o una abstención de opinión.

Solicitud para cambiar a revisión o a servicio relacionado (Ref. Párr. 15)

A32. Antes de cambiar un trabajo de auditoría a una revisión o a un servicio relacionado, un auditor que fue contratado para desempeñar una auditoría de acuerdo con las NIA puede necesitar evaluar, además de los asuntos a que se refieren los párrafos A29-A31 anteriores, cualesquier implicaciones legales o contractuales del cambio.

A33. Si el auditor concluye que hay justificación razonable para cambiar el trabajo de auditoría a una revisión o un servicio relacionado, el trabajo de auditoría desempeñado a la fecha del cambio puede ser relevante al trabajo cambiado; sin embargo, el trabajo que se requiere desempeñar y el dictamen que se emita serían los propios del trabajo revisado. Para evitar la confusión del lector, el dictamen sobre el servicio relacionado no debería incluir referencia a:

a) El trabajo original de auditoría; o

b) Cualesquier procedimientos que pudieran haberse desempeñado en el trabajo de auditoría original, excepto cuando el trabajo de auditoría se cambie a un

trabajo para realizar procedimientos convenidos y así la referencia a los procedimientos desempeñados es parte normal del dictamen.

Consideraciones adicionales en la aceptación del trabajo

Normas de información financiera suplementadas por la ley o regulación *(Ref. Párr. 18)*

A43. En algunas jurisdicciones, la ley o regulación puede suplementar las normas de información financiera establecidas por una organización establecedora de normas autorizada o reconocida con requisitos adicionales relativos a la preparación de los estados financieros. En esas jurisdicciones, el marco de referencia de información financiera aplicable para fines de aplicación de las NIA abarca, tanto el marco de referencia de información financiera identificado como los requisitos adicionales siempre que no entren en conflicto con el marco de referencia de información financiera identificado. Este puede ser, por ejemplo, el caso cuando la ley o regulación prescribe revelaciones además de las requeridas por las normas de información financiera o cuando restringe la gama de alternativas aceptables que pueden realizarse dentro de las normas de información financiera.[18]

Marco de referencia de información financiera prescrito por ley o regulación. Otros asuntos que afectan la aceptación *(Ref. Párr. 19)*

A35. La ley o regulación puede prescribir que la redacción de la opinión del auditor use las frases "presentan razonablemente, respecto de todo lo importante" o "dan un punto de vista verdadero y razonable", en un caso donde el auditor concluye que el marco de referencia de información financiera aplicable prescrito por la ley o regulación hubiera de algún otro modo sido inaceptable. En este caso, los términos de la redacción ordenada del dictamen del auditor son significativamente diferentes de los requisitos de las NIA (ver párrafo 21).

Dictamen del auditor prescrito por ley o regulación *(Ref. Párr. 21)*

A36. Las NIA requieren que el auditor no deberá representar cumplimiento con las NIA, a menos de que el auditor haya cumplido con todas éstas relevantes a la auditoría.[19] Cuando la ley o regulación prescribe la composición o redacción del dictamen del auditor en una forma o en términos que son muy diferentes de los requisitos de las NIA, y el auditor concluye que una explicación adicional en el dictamen del auditor no puede mitigar el posible malentendido, el auditor puede considerar incluir una declaración en el dictamen del auditor de que la auditoría no se conduce de acuerdo con las NIA. Sin embargo, se recomienda al auditor aplicar las NIA, incluyendo las que tratan del dictamen del auditor, hasta donde

---

[18] **NIA 700, párrafo 15, incluye un requisito respecto a la evaluación de si los estados financieros se o describen, de manera adecuada, al marco de referencia de información financiera aplicable.**

[19] NIA 200, párrafo 20.

sea factible; no obstante que no se permite al auditor referirse a la auditoría como conducida de acuerdo con las NIA.

Consideraciones específicas a entidades del sector público

A37. En el sector público, pueden existir requisitos específicos dentro de la legislación que rige el mandato de auditoría; por ejemplo, se puede requerir al auditor que reporte directamente a un ministro, a la legislatura o al público si la entidad pretende limitar el alcance de la auditoría.

Apéndice 1

(Ref. Párr. A23-24)

Ejemplo de una carta compromiso de auditoría

El siguiente es un ejemplo de una carta compromiso de auditoría para una auditoría de estados financieros de propósito general, preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Esta carta no tiene carácter de autoridad, sino que se propone ser una guía que puede usarse junto con las consideraciones planteadas en esta NIA. Necesitará variaciones según requerimientos y circunstancias individuales. Su redacción se refiere a la auditoría de estados financieros por un solo ejercicio por reportar, y necesitaría adaptarse si se esperara o planeara aplicarla a auditorías recurrentes (ver párrafo 13 de esta NIA). Puede ser apropiado buscar asesoría legal, respecto a si cualquier carta que se proponga es adecuada.

***

Al representante apropiado de la administración o a los encargados del gobierno corporativo de la Compañía ABC:[20]

(El objetivo y alcance de la auditoría)

Nos han solicitado ustedes[21] que auditemos los estados financieros de la Compañía ABC, que comprenden la hoja de balance al 31 de diciembre de 20X1, y el estado de resultados, estado de cambios en capital y el estado de flujo de efectivo por el año que entonces terminó, y un resumen de las políticas de contabilidad importantes y otra información explicativa. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo de auditoría. Conduciremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre los estados financieros.

(Las responsabilidades del auditor)

Conduciremos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Dichas normas requieren que cumplamos con los requisitos éticos y planeemos y desempeñemos nuestra auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos escogidos dependen del

20 incluyendo la jurisdicción relevante. Es importante referirse a las personas apropiadas (ver párrafo A21).

21 En toda la carta, las referencias a: "ustedes", nosotros", "administración", "los encargados del gobierno corporativo" y "auditor", deberían usarse o modificarse según sea apropiado en las circunstancias.

juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debido a fraude o error.

Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas de contabilidad que se usan y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes del control interno, hay un riesgo inevitable de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa no puedan detectarse, aunque la auditoría sea planeada y desempeñada de manera apropiada de acuerdo con las NIA.

Al hacer nuestra valoración del riesgo, consideramos el control interno relevante para la preparación de la entidad de los estados financieros para diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no para el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Sin embargo, les comunicaremos por escrito respecto de cualesquier deficiencias importantes en el control interno que hayamos identificado durante la auditoría, relevantes a la auditoría de los estados financieros.

[Las responsabilidades de la administración e identificación del marco de referencia de información financiera aplicable (para fines de este ejemplo se supone que el auditor no ha determinado que la ley o regulación prescribe dichas responsabilidades en términos apropiados; se usan, por lo tanto, las descripciones del párrafo 6b) de esta NIA).]

Nuestra auditoría se conducirá sobre la base de que (la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo)[22] reconocen y entienden que tienen responsabilidad:

a) Sobre la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera;[23]

b) Sobre el control interno que (la administración) determine que es necesario para hacer posible la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea debido a fraude o error; y

c) De proporcionarnos:

   i) Acceso a toda información de la cual tenga conocimiento (la administración) que es relevante para la preparación de los estados financieros como registros, documentación y otros asuntos;

---

[22] **Usar terminología según sea apropiado en las circunstancias.**

[23] **O, si es apropiado, "Sobre la preparación de estados financieros que den un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera".**

ii) Información adicional que podamos solicitar a (la administración) para fines de la auditoría; y

iii) Acceso sin restricción a personas dentro de la entidad, de quienes determinemos es necesario obtener evidencia e auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos (a la administración y, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo), confirmación escrita concerniente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos la total cooperación de su personal durante nuestra auditoría.

(Otra información relevante)

(Insertar otra información, tal como arreglos sobre honorarios, facturación y otros términos específicos, según sea apropiado.)

(Dictamen)

(Insertar la referencia apropiada a la forma y contenido esperados del dictamen del auditor.)

La forma y contenido de nuestro dictamen puede necesitar modificase a la luz de nuestros resultados de auditoría.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su acuse de recibo y su acuerdo con los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros, incluyendo nuestras respectivas responsabilidades.

XYZ y Cía.

Acuse de recibo y acuerdo en nombre de la Cía. ABC, por

(Firma)

Nombre y título

Fecha

Apéndice 2

(Ref. A10)

Determinación de la aceptabilidad de marcos de referencia de propósito general

Jurisdicciones que no tienen organizaciones autorizadas o reconocidas establecedoras de normas o marcos de referencia de información financiera prescritos por la ley o regulación

1. Como se explicó en el párrafo A10 de esta NIA, cuando una entidad está registrada u opera en una jurisdicción que no tenga una organización autorizada o reconocida establecedora de normas, o donde el uso del marco de referencia de información financiera no esté prescrito por la ley o regulación, la administración identifica un marco de referencia de información financiera aplicable. La práctica en esa jurisdicción es a menudo usar las normas de información financiera establecidas por una de las organizaciones que se describen en el párrafo A8 de esta NIA.

2. De modo alternativo, puede haber usos o reglas convencionales contables establecidas en una jurisdicción particular preparadas por ciertas entidades especificadas que operan en la jurisdicción, que son generalmente reconocidos como el marco de referencia de información financiera para estados financieros de propósito general. Cuando se adopta un marco de referencia de información financiera así, el párrafo 6a) de esta NIA requiere al auditor determinar si puede considerarse que los usos o reglas convencionales contables colectivamente constituyen un marco de referencia de información financiera aceptable para estados financieros de propósito general.

   Cuando las reglas convencionales se usan de manera amplia en una particular jurisdicción, la profesión contable en dicha jurisdicción puede haber considerado la aceptabilidad del marco de referencia de información financiera a nombre de los auditores. Como una alternativa, el auditor puede hacer esta determinación al considerar si los usos contables muestran atributos que normalmente muestran los marcos de referencia de información financiera aceptables (ver párrafo 3, en seguida), o al comparar los usos contables con los requisitos de un marco de referencia de información financiera existente que se considera como aceptable (ver párrafo 4, adelante).

Los marcos de referencia de información financiera aceptables normalmente muestran los siguientes atributos que dan como resultado información que se da en los estados financieros que es útil a los presuntos usuarios:

a) Relevancia, en cuanto a que la información que se da en los estados financieros es relevante a la naturaleza de la entidad y al propósito de los estados financieros. Por ejemplo, en el caso de una empresa de negocios que prepara estados financieros de propósito general, la relevancia se evalúa en términos de la información necesaria para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuarios al tomar decisiones económicas. Estas necesidades ordinariamente se cumplen presentando la posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de la empresa de negocios.

b) Integridad, en cuanto que no se omiten las transacciones y hechos, saldos de cuentas y revelaciones que pudieran afectar las conclusiones que se basan en los estados financieros.

c) Confiabilidad, en cuanto que la información que se da en los estados financieros:

   i) Cuando sea aplicable, refleja la sustancia económica de los hechos y transacciones y no meramente su forma legal; y

   ii) Da como resultado evaluación, medición, presentación y revelación razonablemente uniformes, cuando se usa en circunstancias similares.

d) Neutralidad, en cuanto a que contribuye a la información en los estados financieros que está libre de sesgo.

e) Comprensibilidad, en cuanto a que la información en los estados financieros es clara e integral y no sujeta a interpretaciones de gran diferencia.

El auditor puede tomar la decisión de comparar los usos contables con los requisitos de un marco de referencia de información financiera existente que se considera aceptable. Por ejemplo, el auditor puede comparar las reglas convencionales contables con las NIIF. Para la auditoría de una pequeña entidad, el auditor puede decidir comparar los usos contables con un marco de referencia de información financiera desarrollado específicamente para dichas entidades por una organización establecedora de normas autorizada o reconocida.

Cuando el auditor hace esta comparación y se identifican diferencias, la decisión sobre si los usos contables adoptados en la preparación de los estados financieros constituyen un marco de referencia de información financiera aceptable incluye

considerar las razones para las diferencias y si la aplicación de los usos contables, o la descripción del marco de referencia de información financiera en los estados financieros, pudieran dar como resultado estados financieros engañosos.

5. Un agrupamiento de reglas convencionales contables ideado para ajustarse a las preferencias individuales, no es un marco de referencia de información financiera aceptable para estados financieros de propósito general. De modo similar, un marco de referencia de cumplimiento no será un marco de referencia de información financiera aceptable, a menos de que sea generalmente aceptado en las jurisdicciones particulares por preparadores y usuarios.